

Auditorların məsuliyyətinin gücləndirilməsi tədbirləri

MÜNDƏRİCAT

Giriş.....	2
1. Auditorların məsuliyyətin gücləndirilməsinin zəruriliyi	2- 3
2. Azərbaycan Respublikasının Qanunvericiliyində auditorların məsuliyyətini müəyyən edən əsaslar.....	3- 7
3. Auditorlar Palatasının mövcud normativ sənədlərində auditorların məsuliyyəti barədə məlumat.....	7-11
4. Beynəlxalq audit standartlarında auditorların məsuliyyəti ilə əlaqədar müddəalar.....	12-21
5. Auditorların məsuliyyətinin artırılması üzrə təklif və tövsiyələr	22
5.1 Qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi yolu ilə auditorların məsuliyyətin artırılması üzrə təkliflər.....	22-23
5.2.Auditorlar Palatası sistemində tətbiqi zəruri olan təklif və tövsiyələr.....	24-26
6.Nəticə və gözləntilər.....	26
7.İstifadə olunmuş ədəbiyyət.....	26
8.Əlavələr.....	26

GİRİŞ

Bu tədbirlər "Azərbaycan Respublikasında auditor fəaliyyətinin inkişaf konsepsiyasında (2021-2030-cu illər) həyata keçirilməsi nəzərdə tutulan işlərin icrasının təqvim planının II.1; II.3; II.5; III.4; V.2; VII.4; X.3; XV.7 bəndlərində təsbit olunmuş müddəalarına və Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının 2021-ci il üzrə iş planının 1.1-ci "Audite dair qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi" bəndinə dair Plan-proqramın 7-ci "Qanunvericiliyin pozulmasına görə auditor təşkilatlarının və sərbəst auditorların inzibati məsuliyyətlərinin gücləndirilməsi" yarım bəndinə əsasən hazırlanmışdır.

1. Auditorun məsuliyyətinin gücləndirilməsinin zəruriliyi

Auditor fəaliyyətinin inkişaf konsepsiyasında göstərilədiyi kimi (2021-2030-cu illər):

- *Eyni xidmət üçün müxtəlif auditorlar tərəfindən kəskin fərqlənən qiymət təkliflərinin mövcudluğu və qiymət təklifinin formalaşdırılmasında ziddiyətli yanaşma və müştərilərə izahların verilməsi, xidmətin keyfiyyəti və təklif olunan qiymət arasında uyğunsuzluq auditorlara etimadı aşağı salır.*
- *Auditorlar tərəfindən müştərilərə yanaşmada auditor peşəsi etikasına uyğun gəlməyən təkliflərin edilməsi, təqdim olunacaq xidmətlərin əhəmiyyətinin düzgün çatdırılmaması auditin rolunun təhrif olunmasına gətirib çıxarır.*
- *Auditorlar tərəfindən etik və peşəkar standartlarla ziddiyət təşkil edən metodlar ilə ictimai əhəmiyyətli qurumların apardığı satınalma müqaviləsinin bağlanması auditorların özünün obyektivliyi, müstəqilliyi, peşəkarlığı və xidmətin keyfiyyəti haqqında mənfi fikir yarada bilər.*
- *Bir sıra auditorlar auditor rəyinin dəyişdirilməsi üçün əlavə ödənişlərin tələb edilməsi hallarının mövcudluğu, rəyin qısa müddətdə (müqavilə bağlandıqdan 1-2 gün ərzində) verilməsi müstəqil audit haqqında ictimai rəyin düzgün formalaşmasına mənfi təsir göstərir.*
- *Araşdırmalar göstərir ki, audite ictimai etimadın qənaətbəxş səviyyədə olmaması xidmətin keyfiyyəti ilə çox sıx bağlıdır. Bu, Azərbaycanın auditor xidməti bazarında hədsiz aşağı qiymətə keyfiyyətsiz xidmətlər göstərən auditor şirkətlərinin və sərbəst auditorların mövcudluğundan irəli gəlir. Belə auditorlar dempinq kimi bəlanın daşıyıcıları olmaqla bərabər bir tərəfdən keyfiyyətsiz xidmət göstərməklə öz sifarişçilərinin mənafeyinə ziyan verir, digər tərəfdən də cəmiyyətdə auditor fəaliyyətinin etimadına sarsıdıcı zərbə vururlar, **(Səhifə 38)**.*
- *"Cinayət yolu ilə əldə edilmiş pul vəsaitlərinin və ya digər əmlakın leqallaşdırılmasına və terrorçuluğun maliyyələşdirilməsinə qarşı mübarizə haqqında" Azərbaycan Respublikası Qanununun qəbul edildiyi tarixdən hazırkı tarixədək istər Maliyyə Monitoringi Xidməti tərəfindən, istərsə də Auditorlar Palatası tərəfindən bu qanunla auditorların üzərinə düşən vəzifələrin icrası ilə*

bağlı çoxsaylı təlimatların, qaydaların və digər metodiki vəsaitlərin hazırlanmasına, birgə seminarların, təlimlərin keçirilməsinə baxmayaraq, hələ də auditorlar tərəfindən bu qanunun tələblərinin pozulması hallarının mövcud olması, onların bu risklərə məsuliyyətsiz yanaşmasından xəbər verir.

- Ədalətli rəqabət və qiymətləndirmə sisteminin olmaması, auditorun prinsipial mövqeyinin bir çox hallarda sifarişçi üçün qəbul edilməz nəticələr verə biləcəyi ilə bağlı yanaşmalar (məsələn, məhkəmə araşdırmasının maliyyələşdirilməsi cavabdeh və ya ittiham olunan tərəfə həvalə edildikdə; maliyyə qayn aqlarına hesabat təqdim edən müəssisə daha yüksək mənfəət göstərmək istədikdə və s.) bir tərəfdən etika məcəlləsinin tələblərini pozmağa meyilli olan auditorlar maliyyələşdirilir, digər tərəfdən isə peşəkar auditorların fəaliyyət imkanları məhdudlaşdırılır, **(Səhifə 85)**.

Yuxarıda göstərilənlər auditorların məsuliyyətlərinin gücləndirilməsinin zəruriliyinə dəlalət edir. Eyni zamanda Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyində yalan rəyi verilməsinə görə hüquqi məsuliyyətin yetərli olmaması və keyfiyyətsiz audit kimi ictimai təhlükəli hərəkətin geniş yayılması da auditorların məsuliyyətlərinin gücləndirilməsi zərurətini müasir dövrün çağırışlarından biri kimi irəli sürür.

2. Azərbaycan Respublikasının Qanunvericiliyində auditorların məsuliyyətini müəyyən edən əsaslar

Azərbaycan Respublikasının Cinayət Məcəlləsi

Qeyd etmək lazımdır ki, bir sıra xarici ölkələrdən fərqli olaraq Azərbaycan Respublikasının Cinayət Məcəlləsində konkret olaraq auditor xidməti və auditorların məsuliyyətinə dair heç bir müddəə yoxdur. Yalnız bu məcəllənin 297-ci maddəsində dolayısı ilə auditori əhatə edə biləcək müasir dövrün tələbləri ilə uzlaşmayan müddəələr yer almışdır.

Maddə 297. Bilə-bilə yalan ifadə vermə, yalan rəy vermə və ya yanlış tərcümə etmə

297.1. Məhkəmədə və ya ibtidai istintaqda şahid, zərərçəkmiş şəxs tərəfindən yalan ifadə vermə və ya ekspert tərəfindən bilə-bilə yalan rəy vermə, habelə tərcüməçi tərəfindən bilə-bilə yanlış tərcümə etmə—

min manatdan iki min manatadək miqdarda cərimə və ya üç yüz iyirmi saatdan dörd yüz saatadək ictimai işlər və ya bir ildən iki ilədək müddətə islah işləri və ya bir ilədək müddətə azadlığın məhdudlaşdırılması altı ayadək müddətə azadlıqdan məhrum etmə ilə cəzalandırılır.^[796]

297.2. Eyni əməllər şəxsin ağır və ya xüsusilə ağır cinayət törətməkdə ittiham olunması ilə bağlı törədildikdə— iki ildən altı ilədək müddətə azadlıqdan məhrum etmə ilə cəzalandırılır.”

Azərbaycan Respublikasının İnzibati Xətalər Məcəlləsi

Qeyd etmək lazımdır ki, İnzibati Xətalər Məcəlləsində təsbit olunmuş maddələr də öz təsirliyi nöqteyi nəzərindən məqbul hesab edilə bilməz.

“Maddə 473. Sığorta qanunvericiliyinin aktuarilərlə, müstəqil ekspertlərlə, müstəqil auditorlarla və sığorta sahəsində yardımçı fəaliyyət göstərən hüquqi şəxslərlə bağlı tələblərinin pozulması

473.1. Aktuarilər (bu Məcəllənin 473.2-ci və 473.3-cü maddələrində nəzərdə tutulmuş hallar istisna olmaqla), müstəqil ekspertlər, müstəqil auditorlar və sığorta sahəsində yardımçı fəaliyyət göstərən hüquqi şəxslər tərəfindən sığorta qanunvericiliyinin onların fəaliyyəti ilə bağlı müəyyən edilmiş tələblərinin pozulmasına görə - iki yüz manat məbləğində cərimə edilir.”

“Maddə 530. Bilə-bilə yalan izahat və ya rəy vermə, yaxud yanlış tərcümə etmə

İnzibati xətalər haqqında işlər üzrə icraat zamanı şahidin, zərər çəkmiş şəxsin, mütəxəssisin bilə-bilə yalan izahat verməsinə və ya ekspertin bilə-bilə yalan rəy verməsinə, yaxud tərcüməçinin bilə-bilə yanlış tərcümə etməsinə və ya məhkəmə və digər orqanların qərarlarının icrası üzrə icraat zamanı bilə-bilə yanlış tərcüməsinə görə - iki yüz əlli manatdan dörd yüz əlli manatadək məbləğdə cərimə olunur.”
(Maliyyə hesabatlarına dair rəyləri əhatə etmir; məbləğ çox aşağıdır)

“Maddə 598. Cinayət yolu ilə əldə edilmiş pul vəsaitlərinin və ya digər əmlakın leqallaşdırılmasına və terrorçuluğun maliyyələşdirilməsinə qarşı mübarizə haqqında qanunvericiliyin pozulması

598.1. Cinayət yolu ilə əldə edilmiş pul vəsaitlərinin və ya digər əmlakın leqallaşdırılmasına və terrorçuluğun maliyyələşdirilməsinə qarşı mübarizə haqqında qanunvericiliyin pozulmasına, yeni:

598.1.1. monitoring iştirakçıları və monitoringdə iştirak edən digər şəxslər tərəfindən müştərinin, onun nümayəndəsinin və ya benefisiar mülkiyyətçinin eyniləşdirilməsi, verifikasiyası və məlumatın sənədləşdirilməsi ilə bağlı tələblərə riayət olunmamasına;^[386]

598.1.2. monitoring iştirakçıları və monitoringdə iştirak edən digər şəxslər tərəfindən eyniləşdirmə sənədlərinin və pul vəsaitləri və ya digər əmlakla əməliyyatlara dair sənədlərin saxlanması ilə bağlı vəzifələrin yerinə yetirilməsinə;

598.1.3. Cinayət yolu ilə əldə edilmiş pul vəsaitlərinin və ya digər əmlakın leqallaşdırılmasına və terrorçuluğun maliyyələşdirilməsinə qarşı mübarizə haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa uyğun olaraq monitoring iştirakçıları və monitoringdə iştirak edən digər şəxslər tərəfindən daxili nəzarət sisteminin tətbiq edilməsinə, yaxud tam tətbiq edilməsinə;^[387]

598.1.4. monitoring iştirakçıları və monitoringdə iştirak edən digər şəxslər tərəfindən nəzarət orqanlarının və ya maliyyə monitoringi orqanının “Cinayət yolu ilə əldə edilmiş pul vəsaitlərinin və ya digər əmlakın leqallaşdırılmasına və terrorçuluğun maliyyələşdirilməsinə qarşı mübarizə haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə

müəyyən edilmiş hallarda verdikləri yazılı göstərişlərinin vaxtında və ya tam icra edilməsinə;

598.1.5. monitoring iştirakçıları və ya monitoringdə iştirak edən digər şəxslər tərəfindən məlumatların təqdim edilməsinə və əməliyyatların icra edilməsinə dair “Cinayət yolu ilə əldə edilmiş pul vəsaitlərinin və ya digər əmlakın leqallaşdırılmasına və terrorçuluğun maliyyələşdirilməsinə qarşı mübarizə haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə müəyyən edilmiş tələblərin pozulmasına;

598.1.6. monitoring iştirakçısı və ya monitoringdə iştirak edən digər şəxslər tərəfindən nəzarət orqanlarının fəaliyyətinə maneələrin yaradılmasına, o cümlədən sorğulara cavab verilməsinə, tələb olunan sənədlərin və məlumatların təqdim edilməsinə, yanlış məlumatların verilməsinə (sahibkarlıq fəaliyyətinin həyata keçirildiyi yerlərə gəlməklə aparılan yoxlamalara münasibətdə bu Məcəllənin 602.4-cü maddəsində nəzərdə tutulmuş hallar istisna olunmaqla);

598.1.7. terrorçuluğun maliyyələşdirilməsinə qarşı mübarizə çərçivəsində barəsində sanksiya tətbiq edilməli olan şəxslərin, habelə bu şəxslərin sahibliyində və ya nəzarətində olan hüquqi şəxslərin, o cümlədən bu şəxslərin adından və ya onların tapşırığı ilə fəaliyyət göstərən fiziki və hüquqi şəxslərin aktivlərinin “Cinayət yolu ilə əldə edilmiş pul vəsaitlərinin və ya digər əmlakın leqallaşdırılmasına və terrorçuluğun maliyyələşdirilməsinə qarşı mübarizə haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə müəyyən edilmiş qaydada dondurulması üzrə tədbirlərin görülməsinə və ya maliyyə monitoringi orqanının aktivlərin dondurulması barədə qərarının icra edilməsinə;^[388]

598.1.8. monitoring iştirakçıları və monitoringdə iştirak edən digər şəxslər tərəfindən xarici dövlətlərin siyasi xadimləri ilə bağlı tələblərə əməl edilməsinə;

598.1.9. monitoring iştirakçıları tərəfindən onların xarici ölkələrdə yerləşən filialları və törəmə hüquqi şəxsləri ilə bağlı tələblərə əməl edilməsinə görə ^[389].

vəzifəli şəxslər min beş yüz manatdan iki min beş yüz manatadək məbləğdə, hüquqi şəxslər on beş min manatdan iyirmi beş min manatadək məbləğdə cərimə edilir.^[390]”

M a d d ə 14. Auditorların məsuliyyəti

Auditorlar və auditor təşkilatları öz vəzifələrini lazımınca yerinə yetirmədikdə Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə və sifarişçi ilə bağlanmış müqavilənin şərtlərinə uyğun olaraq əmlak məsuliyyətinə cəlb edilə bilərlər.

Auditor xidməti göstərən fiziki və hüquqi şəxslər mülki məsuliyyətin icbari sığortası müqaviləsinin bağlanmamasına görə qanunvericilikdə müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyırlar.

M a d d ə 15. Auditor xidməti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenziyaların geri alınması

Auditora və ya auditor təşkilatına Azərbaycan Respublikası ərazisində auditor xidmətini həyata keçirmək hüququ verən lisenziya aşağıdakı hallarda Auditorlar Palatasının qərarı ilə geri alın bilər:

təqvim ili ərzində üç dəfə keyfiyyətsiz audit apardıqda;

audit aparılması zamanı bu Qanunun və Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinin tələblərini kobudcasına pozduqda;

sərbəst auditor haqqında maliyyə-təsərrüfat münasibətləri sahəsində müəyyən vəzifələr tutma və ya müəyyən fəaliyyət ilə məşğulolma hüququndan məhrumetmə cəzasını, habelə tamah məqsədilə törədilmiş cinayətə görə cəzanı nəzərdə tutan məhkəmənin hökmü qanuni qüvvəyə mindikdə;

lisenziyanın verilməsindən sonra onun alınması üçün auditor tərəfindən doğru olmayan məlumatların təqdim edilməsi faktı aşkar edildikdə;

qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş hallar istisna olaraq, audit zamanı əldə edilmiş məlumatlar auditor tərəfindən təsərrüfat subyektinin rəhbərinin (mülkiyyətçisinin) razılığı olmadan üçüncü şəxslərə verildikdə;

bu Qanunun 18-ci maddəsi ilə nəzərdə tutulan auditin aparılmasını istisna edən hallar auditor (auditor təşkilatı) tərəfindən gizlədildikdə.

Auditor xidməti göstərən fiziki və hüquqi şəxslər mülki məsuliyyətin icbari sığortası müqaviləsinin bağlanmamasına görə qanunvericilikdə müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyırlar.

Mövcud Qanunvericiliyə görə auditor fəaliyyətinin dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası auditor sirri hesab edilən məlumatlara çıxışı olduğunu nəzərə alaraq həmin məxfi sənədlərin qorunmasına görə məsuliyyət daşıyır. Qanun auditorun belə bir məsuliyyətini də müəyyən edir ki, audit aparılan müəssisədə korrupsiya hüquqpozmaları ilə rastlaşarkən auditor bu haqda sifarişçinin təsisçilərini və onların nümayəndələrin və ya sifarişçinin rəhbərliyini məlumatlandırmağa dair məsuliyyət daşıyır.

Xarici ölkələrin audit qanunvericiliyi ilə müqayisənin təhlili belə bir qənaətə gəlməyə əsas verir ki, Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyində auditorların məsuliyyəti anlayışı çox zəif əks olunmuşdur. Bununla yanaşı mövcud olan müddəalar da müasir tələblərdən çox uzaqdırlar.

3.Auditorlar Palatasının mövcud normativ sənədlərində auditorların məsuliyyəti

Azərbaycanda auditor xidməti sahəsində auditorların məsuliyyətini doğuran qayda pozuntuları və onlara qarşı intizam tədbirləri Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2015-ci il 25 noyabr tarixli 269/1 nömrəli qərarı ilə I redaksiyada bəyənilmiş Auditor xidməti sahəsində araşdırma və intizam tədbirləri sistemi aşağıdakı kimi müəyyənləşdirilmişdir.

Beynəlxalq audit standartlarının tələblərinə riayət edilmədiyinə və keyfiyyətsiz auditor xidməti göstərilməsinə görə

- Pozuntunun aradan qaldırılmasına dair məktub;
- Xəbərdarlıq;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin ləğvi

Auditor xidməti göstərərəkən yol verilmiş nöqsanlara və qanun pozuntularına görə

- Pozuntunun aradan qaldırılmasına dair məktub;
- Xəbərdarlıq;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin dayandırılması;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin ləğvi.

Xüsusi razılıq (Sertifikat) olmadan auditor xidmətinin yerinə yetirilməsi üçün müqavilə bağlandıqda və ya auditor xidməti yerinə yetirdikdə

- Xəbərdarlıq;
- KİV-nə, İqtisadiyyat və Sənaye Nazirliyinə və Vergilər Nazirliyinə məlumat verilməsi.

Sorğu edilən informasiyanı və tələb olunan sənədləri Auditorlar Palatasının struktur bölmələrinə və Palatanın Şurası yanında komitələrə təqdim etmədikdə



- Xəbərdarlıq;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin dayandırılması.

Peşəkar Mühasiblərin Etika Məcəlləsinin tələblərinə riayət edilmədikdə



- Xəbərdarlıq;
- Töhmət;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin dayandırılması;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin ləğvi.

Öz fəaliyyətlərinə dair tələb olunan hesabatları müəyyən edilmiş müddətlərdə təqdim etmədikdə



- Xəbərdarlıq;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin dayandırılması, ləğvi.

Öz fəaliyyətlərinə dair hesabatları təqdim etmədikdə



- Xəbərdarlıq.
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin ləğvi.

Müəyyən olunmuş qaydada üzvlük haqqlarını ödəmədikdə (peniya)



- Müəyyən olunmuş vaxt ərzində üzvlük haqqını ödəmədikdə - hər gecikdirilmiş gün üçün üzvlük haqqının 0,05%-i miqdarında peniyanın ödənilməsi;
- İlin sonunadək ödəmədikdə- auditor fəaliyyətinə verilən icazənin ləğvi.

Haqsız rəqabət hallarına yol verildikdə



Bax: Cədvəl 2*

Öz fəaliyyətlərinə dair təhrif edilmiş hesabatlar təqdim edildikdə



- Xəbərdarlıq;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin dayandırılması.

İcazələrin alınması üçün təqdim edilən sənədlərdə doğru olmayan məlumatlar aşkar edildikdə



- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin ləğvi.

İcazələrin alınması üçün təqdim edilən sənədlərdə doğru olmayan məlumatlar aşkar edildikdə



- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin ləğvi.

Qanunla müəyyən edilmiş hallarda kommersiya sirlərinin qorunub saxlanması təmin edilmədikdə



- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin ləğvi.

İcazələrin alınması üçün təqdim edilən sənədlərdə doğru olmayan məlumatlar aşkar edildikdə



- Xəbərdarlıq.

Auditin nəticələrinə BAS-ın tələblərinə uyğun olmayan rəy bildirildikdə;



- Sərbəst auditorun (auditor təşkilatı) şəxsi işinə qeydlərin edilməsi;
- Auditor fəaliyyətinə verilən

Səlahiyyətli dövlət orqanlarının sifarişini ilə aparılan yoxlamalar əsassız olaraq ləngidildikdə;



- Xəbərdarlıq;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin dayandırılması.

Sifarişçi ilə bağlanan müqavilənin şərtlərinə əməl edilmədikdə;



- Növbədənkenar keyfiyyət nəzarət yoxlamasının təyin edilməsi.

Sərbəst auditor və auditor təşkilatları qanunvericilikdə nəzərdə tutulmayan başqa növ fəaliyyətlə məşğul olduqda;



- Xəbərdarlıq;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin dayandırılması.

Auditorun auditin aparılmasında iştirakının qeyri mümkünlüyü barədə dərhal sifarişçiyə (səlahiyyətli dövlət orqanına) xəbər vermədikdə;



- Xəbərdarlıq;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin dayandırılması.

Sərbəst auditor və auditor təşkilatları öz mülki məsuliyyətinin icbari sığortasını etdirmədikdə;



- Xəbərdarlıq;
- İnzibati məsuliyyətə cəlb edilmə;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin dayandırılması.

Auditor xidməti göstərən şəxslər tərəfindən Cinayət yolu ilə əldə edilmiş pul vəsaitlərinin və ya digər əmlakın leqallaşdırılmasına və terrorçuluğun maliyyələşdirilməsinə qarşı mübarizə haqqında qanunvericiliyin pozulmasına görə



- İnzibati məsuliyyətə cəlb edilmə;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin dayandırılması.

Məcburi auditin subyekti olan auditor təşkilatları öz fəaliyyətlərini audiddən keçirmədikdə;



- Xəbərdarlıq;
- İnzibati məsuliyyətlə cəlb edilmə;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin ləğvi.

Sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları tərəfindən Auditorlar Palatasının icrası məcburi olan təlimat və metodik göstərişlərinə, Palata Şurasının qərarlarına, Palata sədrinin əmr və sərəncamlarına əməl



- Xəbərdarlıq;
- Töhmət;
- Auditor fəaliyyətinə verilən icazənin

Bununla belə təcrübə göstərir ki, auditorların məsuliyyəti Auditorlar Palatasının normativ sənədlərində geniş əks etdirilmiş olsa da, bu sahədə Auditorlar Palatası tərəfindən intizam tədbirlərinin görülməsi yetərli hesab oluna bilməz. Bu isə öz növbəsində təxirəsalınmaz tədbirlərin həyata keçirilməsini zəruri edir.

Auditorlar Palatasının işləyib hazırladığı və tətbiqə yönəldilmiş normativ sənədlərində haqsız rəqabətə qarşı tədbirlərə xüsusi əhəmiyyət verilmişdir.

Auditdə haqsız rəqabət halları dedikdə auditor təşkilatları, sərbəst auditorlar və onların təmsilçiləri tərəfindən yol verilən aşağıdakı hərəkətlər başa düşülür:

Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyə və işgüzarlıq ənənələrinə zidd olan, ədalətlik və peşə etikasına uyğun gəlməyən, bununla da digər auditor təşkilatlarına, sərbəst auditorlara zərər vura bilən, yaxud onların işgüzarlıq nüfuzuna xələl yetirə bilən hərəkətlər.

Azərbaycanın auditor xidməti bazarında geniş yayılmış haqsız rəqabət halları kimi aşağıdakıları göstərmək olar:

- 1) Auditor təşkilatı, sərbəst auditor və habelə, onların təmsilçiləri tərəfindən həmin auditor təşkilatı və sərbəst auditor barədə yalan, qeyri-dəqiq və ya təhrif olunmuş məlumatların yayılması;
- 2) Xidmət göstərilən müştəriyə xidmətin xarakterinə, xüsusiyyətinə, mahiyyətinə, keyfiyyətinə və həcminə dair səhv məlumatların verilməsi;
- 3) Auditor təşkilatı və sərbəst auditor tərəfindən digər hüquqi şəxsin intellektual mülkiyyətindən və fərdi məhsulundan qeyri-qanuni istifadə etməklə xidmətin göstərilməsinin həyata keçirilməsi;
- 4) Qanunla qorunan kommersiya sirləri və digər məxfi məlumatların qeyri-qanuni istifadəsi və yayılması;
- 5) Auditor təşkilatı və sərbəst auditor tərəfindən əsassız yüksək qiymət haqlarının tətbiq edilməsi;
- 6) Auditor təşkilatı, sərbəst auditor tərəfindən əsassız aşağı xidmət haqlarının tətbiq edilməsi.

4. Beynəlxalq audit standartlarında auditorların məsuliyyəti ilə əlaqədar müddəalar

Auditor təşkilatları və sərbəst auditorlar Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatasının tam hüquqlu üzvü olduğu Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyasının (İFAC) təsdiq etdiyi Beynəlxalq Audit Standartlarının (39 BAS-ların), Peşəkar Mühasiblərin Beynəlxalq Etika Məcəlləsinin (Beynəlxalq Müstəqillik Standartları ilə birlikdə), Auditorların Müstəqillik Qaydalarının tələblərinə və fundamental prinsiplərə düzgün

riayət edilməsinə görə məsuliyyət daşıyırlar. Beynəlxalq praktikada auditorlar üçün tətbiq edilən məsuliyyət növləri əsasən aşağıdakılardan ibarətdir.

1. Mülki hüquqi məsuliyyət:

- Mülki qanunvericiliklə müəyyənləşdirilən auditorla sifarişçi arasında münasibətlər müqavilə əsasında müəyyən edilir. Bu halda auditorun məsuliyyəti onun tərəfindən müqavilə öhdəlikləri yerinə yetirilmədikdə və ya lazımi səviyyədə yerinə yetirilmədikdə yaranır.

Auditorların öz öhdəliklərini lazımi səviyyədə yerinə yetirməməsi dedikdə aşağıdakılar başa düşülür:

Qanunvericilik və normativ aktlara riayət edilməməsi;

Auditor xidmətinin qeyri-peşəkar həyata keçirilməsi;

Məxfilik prinsipinin pozulması;

Auditor rəylərinin və digər tələb olunan sənədlərin təqdim edilmə müddətlərinin pozulması;

Auditor yoxlamasının aparılmasını istisna edən hallar mövcud olduğu halda öz öhdəliklərinin auditor tərəfindən yerinə yetirilməməsi və ya lazımi səviyyədə yerinə yetirilməməsi.

2. Cinayət məsuliyyəti (yalnız fiziki şəxslər üçün)

- Səlahiyyətlərindən sui-istifadəyə görə;
- Kommersiya və ya bank sirri olan məlumatların qeyri-qanuni əldə edilməsi və yayılmasına görə;
- Cinayətin gizlədilməsinə görə;
- Təşkilatların vergidən yayınmasına görə (əgər auditor öz məsləhətləri ilə vergidən yayınmaya şərait yaradırsa);
- Cinayətin təşkilatçılarından olduğuna görə

3. **Inzibati məsuliyyət** – inzibati hüquqpozmalar Məcəlləsinə uyğun olaraq, o cümlədən:

Mühasibat uçotunun aparıldığı halda xidmət göstərdiyi sifarişçisinin auditini də apardıqda;

Bilərəkdən yalan auditor rəyi tərtib etdikdə;

Kənar keyfiyyətə nəzarət yoxlamasından boyun qaçırdıqda;

Kənar keyfiyyətə nəzarət yoxlaması apararlara yoxlama üçün zəruri olan sənədlərin verilməsindən imtina edildikdə.

**Peşəkar Mühasiblərin Beynəlxalq Etika Məcəlləsi
(Beynəlxalq Müstəqillik Standartları ilə birlikdə)**

400.4. 1 sayılı BKNS şirkətdən müstəqillik tələblərinin şamil edildiyi şirkətin, onun işçi heyətinin və uyğun olduqda, digərlərinin (o cümlədən şəbəkə şirkəti işçi heyətinin) müvafiq etik tələblərə uyğun olaraq müstəqil olmasını təmin edəcək qayda və prosedurlar hazırlamasını tələb edir. BAS- lar və ISRE (Təhlil Tapşırıqları üzrə Beynəlxalq Standart- lar) üzrə tərəfdaş və tapşırıq qruplarının məsuliyyətini müvafiq olaraq audit və təhlil tapşırıqları səviyyəsində müəyyən edir. Şirkət daxilində məsuliyyət bölgüsü şirkətin ölçüsü, quruluşu və təşkilindən asılıdır. Şirkətlər 1 sayılı BKNS-ə (Beynəlxalq Keyfiyyətə Nəzarət Standartına) əsasən müəyyən bir əmələ görə fərdi və ya fərdlər qrupunu (məsələn, audit qrupunu) məsul tutur. Əlavə olaraq, peşəkar mühasib mühasibin əməllərinə, maraqlarına və münasibətlərinə tətbiq olunan bütün müddəalara riayət et-məyə görə məsuliyyət daşıyır.

Məcəllənin 400.4 bəndi Auditorların Müstəqillik Qaydalarının 1.4-cü bəndi ilə eynidir.

240 sayılı BEYNƏLXALQ AUDİT STANDARTI
MALİYYƏ HESABATLARININ AUDİTİ ZAMANI DƏLƏDUZLUQLA
BAĞLI AUDİTORUN MƏSULİYYƏTİ
(15 dekabr 2009-cu il tarixindən tez olmayaraq başlanan dövrlər üzrə
maliyyə hesabatlarının auditi üçün etibarlıdır)

Dələduzluğun qarşısının alınması və aşkar edilməsinə görə

Auditorun öhdəlikləri

1. BAS-lara uyğun audit aparan auditor tam dəstinin götürülmüş maliyyə hesabatlarının istər dələduzluq, istərsə də səhv nəticəsində baş vermiş əhəmiyyətli təhriflərdən azad olması barədə ağlabatan əminlik əldə etməyə görə məsuliyyət daşıyır. Auditin tərkib məhdudiyyətləri üzündən, maliyyə hesabatlarındakı bəzi əhəmiyyətli təhriflərin, hətta audit BAS-lara uyğun şəkildə düzgün planlaşdırılıb yerinə yetirilsə də, aşkar etməməklə bağlı qaçılmaz risk mövcuddur.

2. Ağlabatan əminlik əldə edərkən, auditor rəhbərliyin nəzarət vasitələrinə məhəl qoymamaq potensialını nəzərə alaraq və səhvi aşkar etmək üçün sınıanmış audit prosedurlarının dələduzluğu aşkar etmək üçün etibarlı olmaması faktını qəbul edərək, audit zamanı peşəkar inamsızlıq nümayiş etdirməlidir. Bu BAS-dakı tələblər dələduzluğa görə baş vermiş əhəmiyyətli təhriflər riskinin müəyyən edilərək qiymətləndirilməsində və bu cür təhrifləri aşkar etmək üçün prosedurların müəyyən olunmasında auditora yardım etməkdən ötrü hazırlanmışdır.

MALİYYƏ HESABATLARININ AUDİTİ ZAMANI QANUN VƏ
QAYDALARIN NƏZƏRƏ ALINMASI
(15 dekabr 2009-cu il tarixindən tez olmayaraq başlanan dövrlər üzrə
maliyyə hesabatlarının auditi üçün etibarlıdır)

MALİYYƏ HESABATLARININ AUDİTİ ZAMANI DƏLƏDUZLUQLA

BAĞLI AUDİTORUN MƏSULİYYƏTİ

Auditorun məsuliyyəti

1. Auditor bütövlükdə maliyyə hesabatlarında dələduzluq və ya səhv nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflərin olmamasına dair ağlabatan əminlik əldə etməlidir. Maliyyə hesabatlarının auditinin aparılması zamanı auditor tətbiq olunan normativ hüquqi mühiti nəzərə alır.

2. Bu BAS qanun və qaydalara riayət edilməsi ilə bağlı auditorun məsuliyyətini həmin qanun və qaydaların növündən asılı olaraq, iki kateqoriyaya ayırır:

(a) Ümumi qəbul olunmuş qanun və qaydaların maliyyə hesabatlarında əks etdirilmiş əhəmiyyətli məbləğlərin müəyyən edilməsinə və informasiyanın açıqlanmasına görə bilavasitə təsir göstərən müddəaları, məsələn, vergi və pensiya qanunvericiliyi (bax: 13-cü paraqraf); habelə

(b) Maliyyə hesabatlarındakı məbləğlərin müəyyən edilməsinə və informasiyanın açıqlanmasına bilavasitə təsir göstərməyən, lakin riayət edilməsi müəssisənin fəaliyyətinin əməliyyat aspektləri, kommersiya fəaliyyətini davam etdirmək qabiliyyəti və ya əhəmiyyətli sanksiyalardan yayınmaq imkanları (məsələn, maliyyə dayanıqlığı, təbiəti mühafizə fəaliyyəti ilə bağlı müəyyən edilmiş normativlərə uyğun hansısa bir fəaliyyət növünün həyata keçirilməsi üçün lisenziya tələblərinin yerinə yetirilməsi) üçün prinsiplial cəhətdən vacib olan digər qanun və qaydalar **(bax:14-cü paraqraf)**.

3. Bu BAS qanun və qaydaların yuxarıda sadalanan kateqoriyalarının hər biri üzrə fərqli tələblər müəyyən edir. 6(a) paraqrafında nəzərdə tutulan kateqoriya ilə əlaqədar auditor həmin qanun və qaydaların müddəalarına riayət edilməsi ilə bağlı yetərli münasib audit sübutları əldə etməlidir. 6(b) paraqrafında nəzərdə tutulan kateqoriya ilə əlaqədar auditorun məsuliyyəti maliyyə hesabatına əhəmiyyətli təsir göstərə bilən qanun və qaydalara riayət edilməməsi faktını müəyyənləşdirməyə kömək edən audit prosedurlarının yerinə yetirilməsi ilə məhdudlaşır.

4. Bu BAS-a uyğun olaraq, auditor maliyyə hesabatlarına dair rəy formalaşdırılması məqsədilə tətbiq olunan digər audit prosedurlarının gedişində aşkar edilmiş və ya ehtimal edilən riayət etməmə hallarını müəyyən etməlidir. 200 sayılı BAS-da tələb olunduğu kimi, auditin gedişində peşəkar inamsızlığın tətbiqi xüsusən müəssisənin fəaliyyətinə təsir edən qanun və qaydaların sayı nəzərə alınmaqla mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

700 sayılı (Düzəliş edilmiş) Beynəlxalq Audit standartı)
MALİYYƏ HESABATLARI HAQQINDA RƏYİN FORMALAŞDIRILMASI
VƏ HESABAT VERİLMƏSİ

(15 dekabr 2016-cı il tarixindən gec olmayaraq başlanan dövrlər üzrə
maliyyə hesabatlarının auditinə tətbiq edilir)



1. Auditor hesabatı yazılı formada təqdim edilməlidir. **(İst: Paraq. A18-A19)**

Rəy üçün əsaslar

2. Auditor hesabatına bilavasitə “Rəy” bölməsindən sonra “Rəy üçün əsaslar” başlıqlı bölmə daxil edilməlidir. Bu bölmədə **(İst: Paraq. A32):**

(a) Auditin Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun aparılması göstərilir; **(İst: Paraq. A33)**

(b) BAS-lar üzrə auditorun məsuliyyətlərini əks etdirən auditor hesabatının bölməsinə istinad edilir;

(c) Auditorun auditlə bağlı müvafiq etik normalara uyğun olaraq müəssisədən asılı olmamasına, habelə bu normalara uyğun olaraq digər etik məsuliyyətlərini yerinə yetirilməsinə dair bəyanat daxil edilir. Həmin bəyanatda müvafiq etik normaların mənşə yurisdiksiyası müəyyən edilməli, yaxud Mühasiblər üçün Beynəlxalq Etika Standartları

Şurasının “Peşəkar mühasiblərin etika məcəlləsi”nə (IESBA Məcəlləsi-nə) istinad edilməlidir; habelə (İst: Paraq. A34-A39)

(d) Auditorun əldə etdiyi audit sübutlarının auditor rəyini əsaslandırmaq üçün yetərli və müvafiq olmasını hesab edib-etmədiyi göstərilir.

Müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalı

3. Müvafiq hallarda auditor 570 sayılı (düzəliş edilmiş) *“Müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalı”* BAS-a uyğun olaraq hesabat verməlidir.

Əsas audit məsələləri

4. Listinq subyekti olan müəssisələrin ümumi təyinatlı maliyyə hesabatlarının tam dəstinin auditi üçün auditor öz hesabatında 701 sayılı BAS-a uyğun olaraq əsas audit məsələləri haqqında məlumat verməlidir.

5. Qanun və ya qaydalara əsasən auditora başqa tələblər irəli sürüldüyü, yaxud auditor öz hesabatında əsas audit məsələləri haqqında məlumat verməyi qərara aldığı hallarda auditor bunu 701 sayılı BAS-a uyğun olaraq etməlidir.

Digər məlumatlar

6. Müvafiq hallarda auditor 720 sayılı (düzəliş edilmiş) *“Digər məlumatlar üzrə auditorun məsuliyyətləri”* BAS-a uyğun olaraq hesabat verməlidir.

Maliyyə hesabatlarının auditi üzrə auditorun məsuliyyətləri

7. Auditor hesabatına *“Maliyyə hesabatlarının auditi üzrə auditorun məsuliyyətləri”* başlıqlı bölmə daxil edilməlidir.

8. Auditor bölməsinin bu bölməsində:

(a) Göstərməlidir ki, auditorun məqsədləri aşağıdakılardır:

(i) Bütövlükdə maliyyə hesabatlarında dələduzluq və ya səhv nəticəsində əhəmiyyətli təhriflərin olub-olmadığına dair ağılabatan təsdiqləmə əldə etmək; habelə

(ii) Auditor rəyi daxil edilən auditor hesabatını təqdim etmək (**İst: Paraq. A51**).

(b) Göstərməlidir ki, ağılabatan əminlik əminliyin yüksək səviyyəsidir, lakin BAS-lara uyğun olaraq aparılmış audit nəticəsində mövcud olan əhəmiyyətli təhrifin həmişə aşkar edilməsinə zəmanət vermir; habelə

(c) Göstərməlidir ki, təhriflər dələduzluq və ya səhv nəticəsində yarana bilər və:

(i) İzah etməlidir ki, onlar istər ayrılıqda, istərsə də məcmu halında istifadəçilərin həmin maliyyə hesabatları əsasında qəbul etdikləri iqtisadi qərarlara təsir etməsi əsaslı olaraq ehtimal edildiyi halda əhəmiyyətli hesab olunur; yaxud

(ii) Əhəmiyyətliliyin maliyyə hesabatlarının tətbiq olunan çərçivələrinə uyğun tərifini və ya təsvirini təqdim etməlidir.

9. Auditor hesabatının “Maliyyə hesabatlarının auditi üzrə auditorun məsuliyyətləri” bölməsində əlavə olaraq:

(a) göstərməlidir ki, BAS-lara uyğun olaraq auditin tərkib hissəsi kimi auditor audit zamanı peşəkar mühakimə yürüdür və peşəkar inamsızlıq tətbiq edir; habelə

(b) Auditorun aşağıdakı məsuliyyətlərini göstərməklə, auditi izah edir:

(i) dələduzluq və ya səhv nəticəsində əhəmiyyətli təhriflər risklərini müəyyən etmək və qiymətləndirmək; həmin risklərə cavab verən audit prosedurlarını hazırlayıb yerinə yetirmək; habelə auditor rəyini əsaslandırmaq üçün yetərli və münasib audit sübutları əldə etmək. Dələduzluq nəticəsində əhəmiyyətli təhrifi aşkar etməmə riski səhv nəticəsində əhəmiyyətli təhrifi aşkar etməmə riskindən daha yüksəkdir, çünki dələduzluq gizli sövdələşmə, saxtakarlıq, qərəzli hərəkətsizlik, yanlış təqdimatlar, yaxud daxili nəzarətə diqqət yetirilməməsini ehtiva edə bilər.

(ii) müəssisənin daxili nəzarətinin səmərəliliyinə dair fikir bildirmək məqsədilə deyil, konkret tapşırığın şərtlərinə uyğun olan audit prosedurlarını işləyib hazırlamaq məqsədilə audit ilə əlaqədar daxili nəzarət haqqında təsəvvür əldə etmək. Auditorun maliyyə hesabatlarının auditi ilə əlaqədar daxili nəzarətin səmərəliliyinə dair rəy ifadə etmək məsuliyyəti olduğu hallarda, auditor daxili nəzarəti nəzərdən keçirməsinin daxili nəzarətin səmərəliliyinə dair rəy vermək məqsədilə edilməsi ifadəsini işlətməməlidir;

(iii) istifadə edilmiş uçot siyasətinin məqsəduyğunluğunu, rəhbərliyin yerinə yetirdiyi uçot qiymətləndirmələrinin və əlaqəli açıqlamaların əsaslılığını qiymətləndirmək.

(iv) mühasibat uçotunun fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalı əsasının rəhbərlik tərəfindən istifadə edilməsinin məqsəduyğunluğuna və əldə edilmiş audit sübutlarına əsasən müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyini davam etdirmək qabiliyyətini ciddi şübhə altına ala bilən hadisələrlə və ya şərtlərlə əlaqəli əhəmiyyətli qeyri-müəyyənliyin mövcud olub-olmamasına dair nəticə çıxarmaq. Əgər auditor əhəmiyyətli qeyri-müəyyənliyin mövcud olması haqqında qənaətə gələrsə, maliyyə hesabatlarında açıqlanmış əlaqəli məlumatlara auditor hesabatında diqqət cəlb etməlidir və ya, belə açıqlamalar yetərli olmadıqda rəyini dəyişməlidir. Auditorun nəticələri auditor hesabatının tarixinədək əldə edilmiş audit sübutlarına əsaslanır.

Bununla yanaşı sonrakı hadisələr və ya şərtlər müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyini davam etdirməməsinin səbəbi ola bilər.

(v) maliyyə hesabatları ədalətli təqdimat çərçivələrinə uyğun hazırlandıqda, maliyyə hesabatlarının ümumi təqdimatını, strukturunu və məzmunun, o cümlədən açıqlamaları, habelə maliyyə hesabatlarında əsas əməliyyatların və hadisələrin ədalətli təqdimatı təmin edəcək şəkildə əks etdirib-etdirməməsini qiymətləndirmək.

(c) 600 sayılı BAS tətbiq edildikdə, əlavə olaraq, aşağıdakıları göstərməklə, qrup audit tapşırıqlarında auditorun məsuliyyətləri təsvir olunur:

(i) Auditorun məsuliyyətləri qrup maliyyə hesabatlarına dair rəy bildirmək üçün qrup daxilindəki müəssisələrin və ya təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə məlumatlarına dair yetərli müvafiq audit sübutları əldə etməkdir;

(ii) Auditor qrup auditinin idarə olunması, nəzarəti və yerinə yetirilməsinə görə cavabdehdir; habelə

(iii) Auditor rəyinə görə yalnız auditor cavabdehdir.

10. Auditor hesabatının- Maliyyə hesabatlarının auditi üzrə auditorun məsuliyyətləri bölməsində həmçinin:

(a) Göstərməlidir ki, auditor, digər məsələlərlə yanaşı, auditin planlaşdırılmış həcmi və müddəti, habelə əhəmiyyətli audit nəticələri, o cümlədən audit zamanı auditorun daxili nəzarətdə aşkarladığı əhəmiyyətli çatışmazlıqlar haqqında idarəetməyə məsul şəxslərə məlumat verir;

(b) Listinq subyekti olan müəssisələrin maliyyə hesabatlarının auditlərində göstərməlidir ki, auditor idarəetməyə məsul şəxslərə müstəqillik ilə bağlı müvafiq etik normalara riayət etməsi və bütün münasibətlər və auditorun müstəqilliyinə təsir etmə ehtimalı ağılabatan ola bilən digər məsələlər, müvafiq hallarda isə əlaqəli təhlükəsizlik tədbirləri haqqında onlara məlumat verməsi faktının təsdiqləməsini təqdim edir; habelə

(c) Listinq subyekti olan müəssisələrin və əsas audit məsələləri haqqında 701 sayılı BAS-a müvafiq olaraq məlumat verilmiş digər müəssisələrin maliyyə hesabatlarının auditləri üçün göstərməlidir ki, idarəetməyə məsul şəxslərə məlumat verilmiş məsələlərdən auditor cari dövrün maliyyə hesabatlarının auditində ən əhəmiyyətli olan və bu səbəbdən əsas audit məsələləri olan məsələləri müəyyən edir. Qanun və ya qaydalarla məsələnin ictimaiyyətə açıqlanmasına icazə verilmədiyi, yaxud bu cür məlumatvermənin ictimai maraqlar üçün faydasından daha çox mənfi təsirinə olmasına ehtimalı əsaslı olduğuna görə auditor həmin məsələ haqqında auditor hesabatında məlumat verməməyi qərara aldığı çox nadir hallar istisna olmaqla, auditor həmin məsələləri auditor hesabatında təsvir edir. **(İst:Paraq. A53)**

Maliyyə hesabatlarının auditi üzrə auditorun məsuliyyətlərinin təsvirinin yeri

11. 39-40-cı paragraflar üzrə tələb edilən maliyyə hesabatlarının auditi üzrə auditorun məsuliyyətləri aşağıda verilmiş yerlərdə təsvir olunmalıdır:

(a) Auditor hesabatının əsas hissəsində;

(b) Auditor hesabatının əlavəsində, bu halda auditor hesabatında əlavənin harada olduğuna istinad edilməlidir yaxud **(İst: Paraq.A55-A57)** ;

(c) Qanuna, qayda və ya milli audit standartları auditora bunu etməyə açıq şəkildə icazə verildiyi hallarda, müvafiq səlahiyyətli orqanın internet səhifəsində həmin təsvirin yerinə auditor hesabatında xüsusi istinadlar edilməlidir.

12. Auditor məsuliyyətlərinin təsvirinə müvafiq səlahiyyətli orqanın internet səhifəsində istinad etdikdə, auditor müəyyən etməlidir ki, həmin təsvir bu BAS-ın 39-40-cı paragraflarda verilən tələbləri əks etdirir və onlara zidd deyil. **(İst: Paraq. A56)**

Digər hesabatvermə məsuliyyətləri

13. Auditor hesabatında BAS-lar üzrə auditorun məsuliyyətlərindən əlavə olan maliyyə hesabatlarına dair auditorun digər hesabatvermə məsuliyyətlərini əks etdirdikdə, həmin digər hesabatvermə məsuliyyətləri auditor hesabatının “Digər normativ hüquqi tələblərə dair hesabat” və ya həmin bölmənin məzmununa uyğun olaraq digər başlıqlı ayrıca bölməsində əks etdirilməlidir. Həmin digər hesabatvermə məsuliyyətləri BAS-larda tələb edilən hesabatvermə məsuliyyətləri üzrə təqdim edilən mövzuları əks etdirdiyi halda digər hesabatvermə məsuliyyətləri BAS-larda tələb edilən əlaqəli hesabat komponentləri ilə eyni bölmədə təqdim edilə bilər. (İst: Paraq.A58-A60)

14. Digər hesabatvermə məsuliyyətləri BAS-larda tələb edilən əlaqəli hesabat komponentləri ilə eyni bölmədə təqdim edildikdə, auditor hesabatında digər hesabatvermə məsuliyyətləri BAS-larda tələb edilən hesabatvermə məsuliyyətlərindən aydın şəkildə fərqləndirilməlidir. (İst: Paraq.A60)

15. Auditor hesabatında digər hesabatvermə məsuliyyətlərini əks etdirən ayrıca bölmə olduqda, bu BAS-ın 21-40-cı paragraflarının tələbləri “Maliyyə hesabatlarının auditinə dair hesabat” başlıqlı bölməsinə daxil edilməlidir. “Digər normativ hüquqi tələblərə dair hesabat” bölməsi “Maliyyə hesabatların auditinə dair hesabat” bölməsindən sonra gəlməlidir. (İst: Paraq.A60)

Tapşırıq üzrə tərəfdaşın adı

720 sayılı BEYNƏLXALQ AUDİT STANDARTI (Düzəliş edilmiş) DİGƏR MƏLUMATLAR ÜZRƏ AUDİTORUN MƏSULİYYƏTLƏRİ

(15 dekabr 2016-cı il tarixindən tez olmayaraq başa çatan dövrlər üzrə maliyyə hesabatlarının auditi üçün etibarlıdır)

Əhəmiyyətli uyğunsuzluğun mövcud olması ehtimal edildikdə və ya digər məlumatlarda əhəmiyyətli təhriflərin mövcud olması ehtimal edildikdə cavab tədbirləri

1. Əgər auditor əhəmiyyətli uyğunsuzluğun mövcud olması ehtimalını müəyyən edərsə (və ya digər məlumatlarda əhəmiyyətli təhriflərin mövcud olması ehtimalı ona məlum olarsa), auditor bu məsələni rəhbərliklə müzakirə etməli və zəruri olduqda aşağıdakı qənaətləri əldə etmək üçün bir sıra prosedurları yerinə yetirməlidir: (İst: Paraq. A39-A43)

(a) digər məlumatlarda əhəmiyyətli təhrifin mövcud olub-olmaması;

(b) maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhrifin olub-olmaması; yaxud

(c) auditorun müəssisə və onun mühiti haqqında təsəvvürünün yenilənmə zərurətinin olub-olmaması.

Auditorun digər məlumatlarda əhəmiyyətli təhrifin mövcud olması qənaətinə gəldikdə cavab tədbirləri

2. Əgər auditor digər məlumatlarda əhəmiyyətli təhrifin mövcud olması qənaətinə gələrsə, auditor rəhbərlikdən digər məlumatları düzəltməsinə tələb etməlidir. Əgər rəhbərlik:

(a) düzəliş etməyə razılaşırsa, auditor düzəlişin edildiyini müəyyən etməlidir; yaxud

(b) düzəliş etməkdən imtina edərsə, auditor bu məsələ barədə idarəetməyə məsul şəxslərə məlumat verməlidir və düzəlişin edilməsini tələb etməlidir.

3. Əgər auditor audit hesabatının tarixindən əvvəl əldə edilmiş digər məlumatlarda əhəmiyyətli təhrifin mövcud olması qənaətinə gələrsə və idarəetməyə məsul şəxslərə məlumat verildikdən sonra həmin digər məlumatlarda düzəliş edilməzsə, auditor müvafiq tədbir görməlidir, o cümlədən: **(İst: Paraq. A44)**

(a) auditor hesabatına təsirini nəzərdən keçirməli və auditorun öz hesabatında əhəmiyyətli təhrifi necə əks etdirəcəyini planlaşdırdığı barədə idarəetməyə məsul şəxslərə məlumat verməlidir (bax: şparaqraf 22(e)(ii)); yaxud **(İst: Paraq. A45)**

(b) tətbiq edilən qanun və ya qaydalarla icazə verildiyi hallarda tapşırıqdan imtina etməlidir. **(İst: Paraq. A46-A47)**

4. Əgər auditor auditor hesabatının tarixindən sonra əldə edilmiş digər məlumatlarda əhəmiyyətli təhrifin mövcud olması qənaətinə gələrsə, auditor aşağıdakıları etməlidir:

(a) Əgər digər məlumatlara düzəliş edilərsə, o zaman zəruri olan prosedurları yerinə yetirməlidir; yaxud **(İst: Paraq. A48)**

(b) Əgər idarəetməyə məsul şəxslərə məlumat verildikdən sonra digər məlumatlarda düzəliş edilməzsə, düzəliş edilməmiş əhəmiyyətli təhrifin müvafiq qaydada auditor hesabatının nəzərdə tutulduğu istifadəçilərin diqqətinə çatdırmağa çalışaraq, auditorun qanuni hüquqlarını və öhdəliklərini nəzərə almaqla müvafiq tədbir görməlidir. **(İst: Paraq. A49-A50)**

Maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhrif mövcud olduqda və ya müəssisə və onun mühiti haqqında auditorun təsəvvürünü təzələmək zərurəti olduqda cavab tədbirləri.

5. Əgər 14-15-ci paraqraflarda əks etdirilən prosedurların yerinə yetirilməsi nəticəsində auditor maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhrifin mövcud olması və ya müəssisə və onun mühiti haqqında auditorun təsəvvürünün təzələnməsi zərurətinin olması qənaətinə gələrsə, auditor digər BAS-lara uyğun olaraq müvafiq qaydada cavab tədbirləri görməlidir, **(İst: Paraq. A51)**.

5.Auditorların məsuliyyətinin artırılması üzrə tədbirlər

5.1 Qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi yolu ilə auditorların məsuliyyətinin artırılması üzrə təkliflər

→ PL/TMM-də, korrupsiyaya qarşı mübarizədə və kölgə iqtisadiyyatının azaldılmasında auditorların rolunun, funksiyalarının, səlahiyyətlərinin və məsuliyyətlərinin qanunvericiliklə müəyyənləşdirilməsinə ehtiyac duyulur. **(Səhifə 25)**

→ Auditor xidməti bazarında haqsız rəqabətə, xüsusilə dempinqə yol verən auditorlara qarşı tədbirlər sərtləşdirilməlidir, bu sahədə hüquq pozuntularının profilaktikası və aradan qaldırılması üzrə tədbirlər aşağı səviyyədədir. **(Səhifə 63)**

İnzibati Xətalər Məcəlləsinə yeni bir maddənin salınması – Azərbaycan Respublikasının auditor fəaliyyətini tənzimləyən qanunvericiliyinin pozulmasına görə inzibati məsuliyyət, o cümlədən, auditor xidməti göstərilməsinə aid sənədlərin buna hüququ olmayan digər şəxslərə verilməsinə, auditor təşkilatları və sərbəst auditorlar tərəfindən müstəqillik qaydalarının pozulması və auditor sirrinin yayılmasına görə praktikada auditlərə aid edilir.

Auditor sirrinin yayılmasına görə və məxfiliyin pozulmasına görə aşağıdakı cərimələr təklif olunur:

- Vəzifəli şəxslərə 500 manatdan – 1000 manatadək;
- Sərbəst auditorlara 1000 manatdan – 2000 manatadək;
- Auditor təşkilatlarına 2500 manatdan – 5000 manatadək.

Auditor sirrinə aşağıdakılar aid edilmir:

• Maliyyə hesabatları;

• Xidmət göstərilən sifarişçi şəxsin özü tərəfindən və ya onun razılığı ilə yayılan məlumatlar;

• Sifarişçi ilə müqavilənin bağlanmasına dair məlumatlar;

• Auditor xidməti haqqının məbləği;

• Qanunla sir hesab edilməyən digər məlumatlar

Məlumatlar təqdim edilmiş şəxslər tərəfindən lazımi tədbirlər həyata keçirilmədiyi hallarda auditor bu barədə müvafiq səlahiyyətli dövlət orqanlarını məlumatlandırmağa məsuliyyət daşıyır. Bu göstərilən tələbləri yerinə yetirməyənlərə aşağıdakı cərimələr tətbiq olunur:

- Vəzifəli şəxslərə 500 manatdan – 1000 manatadək;
- Sərbəst auditorlara 1000 manatdan – 2500 manatadək;
- Auditor təşkilatlarına 2500 manatdan – 5000 manatadək.

Qanunvericilik üzrə təkliflər

1. Haqsız rəqabətin aradan qaldırılması haqqında normativ bazanın təkmilləşdirilməsi;
2. Auditor xidməti bazarında haqsız rəqabətə yol verən auditorlara qarşı tədbirlərin görülməsi, bu sahədə hüquq pozuntularının profilaktikası və aradan qaldırılması üzrə tədbirlərin həyata keçirilməsi;
3. Auditor rəylərinin məhkəmə qaydasında keyfiyyətsiz hesab edilməsi praktikasının hüquqi təminatı;
4. Publik hüquqi şəxslərin və ictimai əhəmiyyətli qurumların auditini aparan auditorlar üçün tələblərin sərtləşdirilməsi;
5. Məcburi audit obyektı olan hüquqi və fiziki şəxslərin öhdəlik və məsuliyyətlərinin qanunvericilikdə müəyyən edilməsi;
6. Auditorların auditor xidməti bazarında yol verdikləri haqsız rəqabət, dempinq və digər qeyri-qanuni hərəkətlərə görə məsuliyyət tədbirləri sisteminin təkmilləşdirilməsi;
7. Yoxlamaların nəticələrinə görə Keyfiyyətə kənar nəzarət müfəttişlərinin məsuliyyətinin yüksəldilməsi üzrə normativ-hüquqi aktların hazırlanması və tətbiqi;
8. Auditor rəylərinin qanunsuz və ya keyfiyyətsiz olmasını müəyyən edən prosedurların (Beynəlxalq Audit Standartlarının tələbləri nəzərə alınmaqla) işlənib hazırlanması;
9. "Auditor sirri" anlayışının qanunvericilikdə təsbit olunması.

5.2.Auditorlar Palatası sistemində tətbiqi zəruri olan təklif və tövsiyələr

Auditorlar Palatasının mövcud araşdırma və intizam tədbirləri sisteminin aşağıdakı hallarda tətbiq edilməsi məqsədemüvafiqdir:

1) Müstəqillik anlamında mövcud qaydalara əməl edilmədikdə;	2) Keyfiyyətsiz audit apardıqda;	3) Keyfiyyətə nəzarətdən yayındıqda;
4) Peşə qaydalarına və peşəkar auditorların etika məcəlləsinin şərtlərinə əməl etmədikdə;	5) Öz fəaliyyətlərinə dair hesabatları təqdim etmədikdə və ya vaxtında təqdim	6) Öz fəaliyyətlərinə dair tələb olunan materiallarda səhv məlumatlar verildikdə və ya məlumatları göstərmədikdə;
7) İcazə alınması üçün təqdim edilən sənədlərdə doğru olmayan məlumatlar aşkar	8) Üzvlük haqlarını ödəmədikdə və ya vaxtında ödəmədikdə;	9) Auditor müqavilə üzrə öhdəliklərini yerinə yetirmədikdə və ya tələb olunan qaydada icra etmədikdə;
10) Auditorun fəaliyyəti nəticəsində sifarişçiyə ziyan dəydikdə;	11) Düzgün olmayan və ya yalan auditor rəyi verdikdə.	

➔ Qrup auditorunun məsuliyyəti: ➔

1. Auditin sifarişçi ilə razılaşdırılmış prosedur və razılaşdırılmış audit planına uyğun aparılması;
2. Auditin qarşıya qoyulmuş məcəllələr sərhədindən çıxmamaqla müəyyən edilmiş sərhəddə aparmaq;
3. Auditin tələblərinin və standartlarının sifarişçiyə çatdırılması və izahı;
4. Qoyulmuş öhdəliklərin səmərəli planlaşdırılması və yerinə yetirilməsi;
5. Keyfiyyətli audit üçün zəruri olan sübutların toplanması və təhlili;
6. Audit zamanı müşahidələrə dair şifahi və yazılı hesabatların hazırlanması;
7. Qrup rəhbəri ilə əməkdaşlıq və auditora dəstək göstərilməsi;
8. Auditə dair sənədlərin saxlanması və sistemləşdirilməsi;
9. Məxfiliyin qorunması;
10. Etik davranış.

- Auditin aparılmasının bütün mərhələləri və məqsədə nail olunması üçün müstəsna məsuliyyət daşıyır.
- Aparıcı auditor auditə əvvəldən axıra qədər rəhbərlik etməlidir. Sifarişçinin rəhbərliyinə auditin nəticələri barədə qəbul edilən qərarlar və verilən tövsiyələr haqda məlumat verməlidir.

Auditorlar Palatası üzrə

təkliflər

1. PL/TMM üzrə mütəxəssislərin lazımi bacarıqlara malik olması və bu bacarıqlardan yoxlamalar zamanı istifadə edilməsi, həmçinin öz öhdəliklərini lazımi qaydada yerinə yetirməsi üçün yetərli səlahiyyətə malik olmalarının təmin edilməsi;
2. Keyfiyyətsiz audit aparmış auditorların yüksək risk qrupuna daxil edilməsi və nəzarətə cəlb edilməsi və müvafiq mexanizminin işlənilib hazırlanması;
3. Keyfiyyətə kənar nəzarətdən yayınan auditorlar üçün ciddi tənbeh tədbirlərinin işlənilib hazırlanması və həyata keçirilməsi;
4. Qiymət dempinqinə yol verən auditor təşkilatları və sərbəst auditorlara tətbiq edilən inzibati tənbeh tədbirlərinin gücləndirilməsi, palatanın tövsiyə etdiyi minimum hədlərdən 50%-ə qədər aşağı qiymətlərlə xidmət göstərən auditorların yüksək risk qrupuna daxil edilməsi və növbəti ildə təkrar nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsi;
5. Auditorların inzibati və hüquqi məsuliyyətlərinin dəqiqləşdirilməsi məqsədilə qabaqcıl xarici təcrübəsinə dair öyrənilib tətbiq edilməsi;
6. Korrupsiya, PL/TM və kölgə iqtisadiyyatına qarşı mübarizədə auditorların öhdəliklərinə həsr olunmuş tematik kursların, trening və praktik məşğələlərin təşkil edilməsi;
7. Sorğuların keçirilməsi və onların nəticələrinin maraqlı tərəflərlə birlikdə müzakirə edilməsi;
8. Auditorların şəxsi kabinet sisteminin təkmiləşdirilməsi əsasında müqavilələr üzrə preventiv olaraq dempinq əlamətlərinin aşkar edilməsi və həmçinin auditor rəylərinin statistikasını təhlili;
9. Məlumat bazasında axtarış meyarları üzrə eyni audit subyektləri üzrə, eyniadlı xidmətlərə dair müqavilə qiymətlərinin müqayisəsinin aparılması və müvafiq şəkildə Auditorlar Palatası tərəfindən preventiv nəzarət mexanizmlərinin gücləndirilməsi;
10. Auditor təşkilatlarında PL/TMM üzrə yoxlamaların aparılmasına məsul olan ixtisaslaşmış əməkdaşın və mütəxəssislərin müəyyən edilməsi;
11. Auditor xidmətinin keyfiyyətinə kənar nəzarət sistemində keyfiyyətə şirkətdaxili nəzarətin (auditor təşkilatlarının işinə firmadaxili nəzarət), tənzimləyici qurum (Auditorlar Palatası) tərəfindən aparılan keyfiyyətə kənar nəzarətin və keyfiyyətə ictimai nəzarətin sistemli koordinasiyasının təmin olunması;
12. Qabaqcıl auditorların və auditor təşkilatlarının nümayəndələrinin aparmış olduqları auditlərin tədris vəsaiti kimi müvafiq proqrama salınmaqla auditorlara metodiki dəstəyin göstərilməsi;

Konkret olaraq isə auditor aşağıdakı məsuliyyətləri daşır:



1. Audit üçün zəruri olan müvafiq informasiyaların toplanması;
2. Qrupa üzvlər seçilməsində iştirak edir;
3. Auditin aparılmasının ümumi planının hazırlanması və qrup üzvləri arasında vəzifələrin bölünməsi;
4. Bütün zəruri iş sənədlərinin hazırlanması;
5. Sənədlərin adekvatlığının təhlili;
6. Auditor qrupunu yoxlanılan tərəfin rəhbərliyinə təqdim edilməsi;
7. İlk və yekun iclasların keçirilməsi;
8. Plana uyğun olaraq audit aparılması və zəruri hallarda auditorların dəyişdirilməsi;
9. Müntəzəm olaraq qrup və iştirakçılarının birgə görüşlərinin keçirilməsi;
10. Aparılan auditin nəticələrinə dair aydın, vaxtılı-vaxtında və ardıcıl hesabatların tərtib edilməsi. Bütün rast gəlinən ciddi uyğunsuzluqlar barədə yoxlanılan tərəfin xəbərdarlıq olmadan məlumatlandırılması;
11. Aparılmış audit barədə hesabatın təqdim edilməsi;

6. Gözləntilər:

- Yalan və keyfiyyətsiz auditor rəylərinin verilməsinin qarşısının alınması;
- Auditor xidməti istifadəçilərinin və dövlətin mənafeələrinin qorunması;
- Korrupsiyanın və kölgə iqtisadiyyatının azaldılması;
- Auditor fəaliyyətinin hüquqi və metodoloji təminatının təkmilləşdirilməsi;
- Auditorların və mütəxəssislərin auditin düzgün aparılmasına və sənədləşdirilməsinə görə məsuliyyətlərinin yüksəldilməsi.

7. İstifadə olunmuş ədəbiyyat

8. Əlavələr

İcraçılar

Vahid Novruzov – Auditorlar Palatasının sədri,
iqtisad elmləri doktoru, professor

Nəcəf Talıbov – Sədrin elmi-metodik məsələlər üzrə müşaviri

Elnur İbrahimov – Auditin hüquqi tənzimlənməsi, dempinqə qarşı mübarizə və
keyfiyyətin yüksəldilməsi idarəsinin rəisi

Firəngiz Axundova – Auditin hüquqi tənzimlənməsi, dempinqə qarşı mübarizə və
keyfiyyətin yüksəldilməsi idarəsinin müavin əvəzi

Zaur Almazov – İctimaiyyətlə əlaqə və informasiya şöbəsinin müdirinin müavini